

**Gerd Willi Rothmann**

# **Interpretação e Aplicação dos Acordos Internacionais contra a Bitributação**



**INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**São Paulo – 2019**

© Gerd Willi Rothmann

Todos os direitos desta edição reservados.



**INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Av. Brigadeiro Luís Antônio, 290 – 7º andar – conjuntos 71 e 72

CEP 01318-902 – São Paulo – SP – Fone/Fax: (11) 3105-8206

e-mail: [ibdt@ibdt.org.br](mailto:ibdt@ibdt.org.br) site: [www.ibdt.org.br](http://www.ibdt.org.br)

***Diretoria***

Presidente: Ricardo Mariz de Oliveira

Vice-Presidente: Luís Eduardo Schoueri

Diretor Administrativo: João Francisco Bianco

Diretor Financeiro: Salvador Cândido Brandão

Diretores Executivos: Fernando Aurelio Zilveti, Gerd Willi Rothmann  
e Rodrigo Maito da Silveira

***Conselho Deliberativo***

Bruno Fajersztajn, Gilberto de Castro Moreira Junior, Humberto Bergmann Ávila,  
José Maria Arruda de Andrade, Luís Flávio Neto, Martha Toribio Leão,  
Paulo Victor Vieira da Rocha e Victor Borges Polizelli

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

ROTHMANN, Gerd Willi

R755i Interpretação e aplicação dos acordos internacionais  
contra a bitributação / Gerd Willi Rothmann; editor: Fernando  
Aurelio Zilveti – São Paulo, SP: IBDT, 2019.

194 p.; 23 cm.

ISBN 978-85-93713-07-1

1. Direito Tributário 2. Imposto 3. Bitributação 4. Brasil  
I. Gerd Willi Rothmann II. Fernando Aurelio Zilveti  
III. IBDT IV. Título.

DORIS 341.39103

**Índice para catálogo sistemático:**

1. Direito Tributário : Brasil
2. Imposto : Brasil
3. Bitributação : Brasil

Revisão: Sabrina Dupim Moriki  
Edição: Nelson Mitsuhashi

# Sumário

Prefácio .....	11
Apresentação.....	19

## PARTE I

### Noções propedêuticas e enquadramento sistemático do tema

#### Capítulo I

##### O direito tributário internacional

1. A soberania fiscal .....	23
2. Denominação, conceito e natureza do Direito Tributário Internacional .....	25
3. Relações do Direito Tributário Internacional com o Direito Internacional Público.....	30
3.1. Conceito e objeto do Direito Internacional Público .....	30
3.2. O Tratado como fonte do Direito Internacional Público.....	31
3.2.1. Conceito e terminologia.....	31
3.2.2. Espécies e classificação dos tratados .....	32
3.3. Relações entre o Direito Internacional Público e o direito interno	34
3.3.1. Posições doutrinárias.....	34
3.3.2. A questão no Direito Positivo brasileiro .....	37
4. Relações do Direito Tributário Internacional com o Direito Internacional Privado .....	46
4.1. Teoria das normas de conflitos.....	46
4.2. Natureza e função das normas de conflitos.....	49
4.3. Elementos de conexão.....	56
4.4. Problema das qualificações.....	60

#### Capítulo II

##### A bitributação internacional

1. Conceito de bitributação .....	69
2. Espécies de bitributação.....	73
2.1. Bitributação jurídica e bitributação econômica .....	73
2.2. Bitributação internacional e interna.....	74

2.3. Bitributação virtual e efetiva .....	75
3. Medidas para evitar, eliminar ou atenuar a bitributação internacional .....	75
3.1. Medidas unilaterais para evitar ou eliminar a bitributação .....	76
3.2. Medidas bilaterais ou multilaterais .....	78
4. Evasão fiscal .....	82

## PARTE II

### Interpretação e aplicação do direito

#### Capítulo I

##### Teoria geral da aplicação e interpretação do direito

1. Aplicação e interpretação do Direito .....	87
2. Métodos de interpretação do direito .....	98
2.1. Interpretação das leis .....	98
2.2. Interpretação dos atos jurídicos .....	101
3. Resultados da interpretação e a integração do direito .....	104

#### Capítulo II

##### Interpretação no Direito Tributário

1. Especificidade do Direito Tributário .....	107
2. Métodos de interpretação das leis tributárias .....	108
2.1. Generalidades .....	108
2.2. A consideração econômica .....	113
2.3. Considerações de praticabilidade como princípio de interpretação no direito tributário .....	115
2.4. Conhecimentos da Ciência das Finanças como elementos de interpretação .....	116
2.5. A consideração ética no direito tributário .....	116
3. Resultados da interpretação e analogia .....	117

#### Capítulo III

##### Interpretação no direito internacional público

1. Generalidades .....	119
2. Critérios, regras, métodos e meios de interpretação dos tratados .....	121
3. Classificação da interpretação .....	122
4. As regras de interpretação da Convenção de Viena .....	124

## Parte III

### Interpretação dos acordos internacionais contra a bitributação

#### Capítulo I

##### Os acordos internacionais contra a bitributação

1. Conceito e espécies .....	131
2. Finalidades .....	131
3. Âmbito de aplicação .....	132
3.1. Aplicação no tempo .....	132
3.2. Âmbito espacial .....	133
3.3. Quanto as pessoas visadas .....	133
3.4. Quanto aos impostos visados .....	133
4. Sistemática e estrutura .....	134
5. Métodos para eliminar ou atenuar a bitributação .....	134
6. Espécies de normas de conflitos .....	135
7. Interpretação como tratado ou como lei interna .....	137

#### Capítulo II

##### A interpretação dos acordos contra a bitributação conforme as regras do direito internacional público

1. As regras gerais sobre a interpretação dos tratados .....	143
1.1. O princípio da boa-fé .....	143
1.2. A primazia do texto .....	143
1.3. Sentido comum e sentido especial .....	144
1.4. Princípio do contexto .....	148
1.5. O princípio da conformidade com o objeto e fim do tratado .....	152
1.6. Princípio da conduta ulterior das partes .....	152
1.7. Princípio do efeito útil .....	152
2. Os meios complementares de interpretação dos tratados .....	152
2.1. Os trabalhos preparatórios .....	152
2.2. Os atos de execução .....	153
3. Pluralidade de idiomas .....	153
4. Resultados da interpretação e meios de integração .....	153
5. Procedimento amigável .....	154
Conclusões .....	157
Bibliografia .....	161

**ANEXO**

(Texto do acordo contra a bitributação entre o Brasil e a Alemanha)

**POSFÁCIO**

1. Natureza jurídica e posição hierárquica das CDTRS .....	185
2. Objetivos das CDTRS e sua relevância para a interpretação das CDTRS .....	188
3. Interpretação de tratados internacionais <i>vs.</i> a interpretação de leis domésticas .....	189
4. O item 2 do artigo 3º da Convenção Modelo da OCDE e o reenvio ao direito interno dos Estados contratantes .....	191
5. A questão dos “parallel treaties” .....	192